

**К.е.н., доц., докторант кафедри бухгалтерського обліку і контролю,
Житомирського державного технологічного університету**

Теоретичні передумови оцінки та бухгалтерського обліку людського капіталу

Новим об'єктом бухгалтерського обліку на сьогодні виступає інтелектуальна власність. Проте останнім часом в економічній літературі зарубіжних країн обґрунтовується необхідність відображення не менш важливого активу – людського капіталу. Дане положення знайшло відображення в МСФО 38 “Нематеріальні активи”, в якому рекомендовано оцінювати людський капітал як сума витрат на навчання персоналу або принесену ним додану вартість.

Ефективне управління людським капіталом передбачає розробку відповідної методики його грошової оцінки для відображення в бухгалтерському обліку. Витрати на створення людського капіталу як нематеріального активу важко визнати в бухгалтерському обліку, оскільки складно визначити фінансову ефективність даного виду капіталовкладень. При цьому людський капітал не можна відділити від його носія – людини, що суперечить принципу його визнання в бухгалтерському обліку.

Питання про можливість оцінки і бухгалтерського обліку людського капіталу досліджувалося протягом двох десятиріч років, проте лише сьогодні підприємства всерйоз займаються проблемою оцінки цього виду капіталу на практиці. Виникає проблема обліку людського капіталу як трудового потенціалу працюючих, їх можливості реалізувати свої функції.

Серед фахівців з бухгалтерського обліку поступово поширюється думка про те, що людський капітал повинен стати об'єктом бухгалтерського обліку. Проте об'єктом бухгалтерського обліку виступають господарські явища та процеси, які можна оцінити в грошовому вимірнику. На сьогоднішній день людський капітал оцінюються традиційними методами статистики, а отже не мають грошової оцінки.

Про необхідність грошової оцінки людського капіталу відмічається в економічній літературі. При цьому можна виділити кілька способів оцінки людського капіталу: 1) включають витрати на відтворення людського капіталу (виходячи із заробітної плати працівника); 2) включають витрати на загальну та спеціальну освіту працюючих, включаючи витрати на післядипломне навчання і перепідготовку.

Оцінюючи перший спосіб грошової оцінки людського капіталу слід відмітити, що середньомісячна або середньорічна заробітна плата характеризує рівень споживання, а не людський капітал і не його оцінку. Оскільки плата за один і той же вид робіт може помітно відрізнятися не лише по різних країнах, але й навіть усередині країни в залежності від економічного району. В той же час цей спосіб є простим і обґрунтованим. Заробітна плата не лише якісно характеризує роботу працівника, але й свідчить про його внесок у процес відтворення і оплати. Однак кількість праці прямо пов'язана з рівнем кваліфікації, загальної і спеціальної освіти працівника.

Другий спосіб оцінювання людського капіталу спирається на сумування всіх витрат на отримання загальної і спеціальної освіти, а також на підвищення кваліфікації. Цей спосіб більш трудомісткий, але й більш точний, ніж попередній.

Спроби вартісної оцінки людського капіталу робляться і в зарубіжних країнах. Вартість людського капіталу зарубіжними економістами визначається як: 1) сума заробітних плат, які повинні бути отримані усіма працівниками фірми протягом їх роботи у даній фірмі до виходу на пенсію чи звільнення з інших причин; 2) прирівнення заробітної плати до ренти та її капіталізації; 3) сума особистих витрат фірми на підбір персоналу, їх ознайомлення з обов'язками, тренінги та подальше навчання. На думку зарубіжних економістів людський капітал повинен бути збільшений по мірі вкладень на його розширення і зменшуватися по мірі його амортизації.

Теоретичні передумови вартісної оцінки людського капіталу та його відображення в бухгалтерському обліку втілюються в практику зарубіжних підприємств. Так, зокрема, сума особистих витрат фірми на підбір персоналу, їх ознайомлення з обов'язками, тренінги та подальше навчання зарубіжні підприємства розглядаються як капітальні інвестиції, які відображаються в бухгалтерському обліку як невідчутні активи і по яких нараховується амортизація, наприклад, протягом десяти років з моменту надходження службовця на роботу, а нараховані суми включає у витрати виробництва. Дострокове звільнення працівника означає втрату ще недоамортизованої вартості, яка розглядається як збиток, а час роботи працівника більший, ніж це передбачено нормативами, вважають прибутком фірми.

Питання формування достовірних методик оцінки людського капіталу для потреб бухгалтерського обліку потребує особливої уваги, оскільки саме оцінка людського капіталу є одним з наріжних каменів бухгалтерського обліку та є перспективним напрямом подальших досліджень.